

Gestão Pública: Análise de Indicadores Econômico-Financeiros no Desempenho Municipal

Fernanda Beatryz Rolim Tavares^[1], Marcella Braga Tavares^[2]

^[1]nanda_sodi@hotmail.com. IFPB. ^[2] mabtavares@gmail.com. IFPB

Resumo

As demonstrações contábeis voltadas ao setor público podem auxiliar na evidenciação da situação das entidades, permitindo assim, que os usuários possam tomar decisões adequadas por base em informações coerentes e confiáveis. O presente estudo objetivou evidenciar as informações sobre o desempenho da gestão pública municipal contidas em seus relatórios contábeis, de forma simplificada, através de indicadores, as quais possibilitaram encontrar os resultados e de acordo com a teoria pertinente. No Brasil, as entidades, através da Lei nº 4.320/1964, estão obrigadas a apresentar, no mínimo, quatro demonstrações contábeis, que são: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; e Demonstração das Variações Patrimoniais. Os dados para o estudo foram colhidos por base destes relatórios, no ano de 2017. Posteriormente, realizou-se uma análise de conteúdo, onde na situação orçamentária houve um equilíbrio em suas contas, na situação financeira, percebeu-se um superávit, deixando um valor de saldo para o exercício seguinte maior que o saldo do exercício anterior, já em sua situação patrimonial, há um superávit, de valor apenas um pouco acima do ideal, já em sua demonstração de variação esse valor já se apresenta em equilíbrio, indicando que o total das variações ativas são iguais as passivas.

Palavras-chave: Demonstrações Contábeis. Gestão Pública. Indicadores.

Abstract

The accounting statements directed to the public sector can help in the disclosure of the situation of the entities, thus allowing users to make appropriate decisions based on consistent and reliable information. The present study aimed to show the information about the performance of municipal public management contained in its accounting reports, in a simplified way, through indicators, which made it possible to find the results according to the relevant theory. In Brazil, entities, through Law No. 4,320 / 1964, are obliged to present, at least, four accounting statements, which are: Budget Balance; Balance Sheet; Balance Sheet; and Statement of Changes in Equity. The data for study were collected based on these reports in 2017. Subsequently, a content analysis was carried out, where in the budget situation there was a balance in its accounts, in the financial situation, a surplus was perceived, leaving a balance value for the following year greater than the balance of the previous year, already in its equity situation, there is a surplus, of value only slightly above the ideal, already in its demonstration of variation this value already presents in balance, indicating that the total of the active changes are equal to the passive ones.

Keywords: Accounting Statements. Public Management. Indicators.

1 Introdução

A Contabilidade é uma ciência social que busca estudar o controle do patrimônio de uma entidade/empresa, através do controle e registro de atos e fatos da Administração e Economia, fornecendo as informações econômicas aos usuários interessados, como: Investidores, Fornecedores, Bancos, Governo, Sindicatos, Funcionários. Conforme a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, seu objetivo principal é permitir a cada grupo principal de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade,

num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras (Marion, 2005).

A contabilidade também se aplica ao setor público, tornando-se o ramo da ciência que aplica os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público. Tem como objetivo fornecer informações aos usuários por meio da identificação, da mensuração e da explicitação do orçamento e dos eventos econômicos, produzindo informações que dão suporte aos gestores públicos no processo de decisão, além de divulgar a sociedade toda a forma

de aplicação dos recursos arrecadados (SANTOS, 2008).

É comum que alguns usuários da informação, que não sejam profissionais da área de conhecimento, se depararem com algumas informações e sentirem alguma dificuldade de compreensão, restringindo assim sua utilidade. Tendo em vista a necessidade de que estas informações sejam precisas, coerentes e que possam auxiliar na tomada de decisão com certo grau de confiança, desenvolveram-se métodos de avaliação. Estes utilizam informações contidas nas demonstrações contábeis para extrair indicadores úteis à avaliação do desempenho dos resultados.

Diante o contexto, a pesquisa visa responder o seguinte questionamento: “Qual o desempenho econômico-financeiro da gestão pública municipal de Cajazeiras – PB?”, objetivando evidenciar o desempenho de forma a disponibilizar aos gestores e sociedade as informações acerca da gestão dos recursos públicos no ano de 2017, de forma que proporcione uma melhor compreensão.

1.1 Objetivo Geral

Evidenciar o desempenho econômico-financeiro da gestão pública do Município de Cajazeiras - PB, a fim de disponibilizar aos gestores e a sociedade em geral, informações que ofereçam um maior entendimento acerca da gestão dos recursos públicos.

1.2 Objetivos Específicos

- Identificar os relatórios contábeis elaborados no município e que são adotados como base informacional para coleta de dados;
- Tabular os dados contidos nos referidos relatórios, encontrando os indicadores necessários e agrupando-os para realizar o procedimento de análise;
- Interpretar os resultados encontrados de acordo com a teoria pertinente, evidenciando o desempenho da gestão pública municipal.

2 Referencial teórico

2.1 Informação contábil

É possível perceber que o gerenciamento das informações interfere no resultado das empresas. A ideia de que a informação e conhecimento reflete fortemente no processo de gestão está cada vez mais disseminada quando associada a expressão de que a informação é o maior bem de uma organização (MOSCOVE et. al, 2002).

Importante destacar a diferença entre o conceito de dados e informação. Os dados quando conhecidos, ou interessam ao usuário, ou não constituem informação. Já a informação é definida como um dado que representa uma surpresa ao usuário, podendo reduzir a incerteza, transmitir ao responsável pela decisão uma mensagem com valor superior a seu custo e provocar reações (HENDRIKSEN; VAN BREDÁ, 2007).

A partir de análises dos dados de determinada empresa, surge a informação. Os dados devem ser devidamente registrados, classificados, organizados, relacionados e interpretados em um determinado contexto, para que assim transmita o conhecimento necessário e permita tomar a melhor decisão (OLIVEIRA, 2005).

Sendo assim, para a Contabilidade, a informação tem grande relevância, pois tem grande contribuição para a tomada de decisão. Para Iudícibus (2004), a função da contabilidade se mantém inalterada ao longo do tempo, quando ela busca oferecer a seu usuário a informação útil no processo decisório.

As informações geradas pela contabilidade devem servir de subsídio aos usuários para que tomem decisões por meio de base segura, devendo ser consistente, clara e que evite divergências em suas análises. A informação contábil pode aparecer por meio de demonstrações contábeis, escrituração ou registros permanentes e sistemáticos, documentos, livros, planilhas, listagens, notas explicativas, mapas, pareceres, laudos, diagnósticos, prognósticos, orçamentos, relatórios os mais variados devido às inúmeras necessidades permanentes ou transitórias dos usuários (SANTOS, 2008).

Para o setor público, destaca-se a Lei n. 4.320 de 1964, que determina alguns Relatórios econômico-financeiros na Administração Pública e a Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, que aborda acerca da necessidade de clareza e transparência nos Demonstrativos Contábeis. Essas legislações destacam que também há grande relevância e necessidade da informação contábil nos processos de gestão no setor público.

2.2 Contabilidade pública

Todas as entidades, públicas ou privadas, necessitam de uma área responsável pelo seu patrimônio e as variáveis que nele interfiram, auxiliando assim nas tomadas de decisões (BONIFÁCIO, 2009). Para o setor público, esse papel é desempenhado pela Contabilidade Pública.

No Brasil, a Contabilidade Pública está prevista diretamente na legislação, onde seu principal

dispositivo legal é a Lei 4.320/64, com normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. De acordo com o artigo 85 da mencionada lei:

Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Para Lima e Castro (2000), é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração Pública, bem como oferecer à sociedade, de maneira transparente e acessível, o conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública.

A Contabilidade Pública é considerada uma ferramenta de controle que permite ao gestor, em sua administração, verificar se suas atividades estão de acordo com a legislação, bem como oferecer transparência financeira, pois através dos relatórios fornecidos pela contabilidade a sociedade poderá conferir a veracidade do que a Administração Pública está realizando pela coletividade (BONIFÁCIO, 2009).

Importante destacar que a contabilidade pública no Brasil adota, por força do art. 35 da Lei n. 4.320/64, o chamado regime contábil misto, onde para as despesas se utiliza o regime de competência e para as receitas, o de caixa.

Na contabilidade pública, o enfoque é no orçamento e nas finanças. O orçamento é a própria essência do gasto público e as finanças quando bem controladas asseguram as condições para o cumprimento dos compromissos assumidos pelos governantes previamente (SANTOS, 2008).

2.3 Demonstrações contábeis do setor público

As demonstrações contábeis têm por função evidenciar a situação orçamentária, financeira e econômica das entidades em determinado momento, permitindo que os usuários utilizem essas informações para auxiliar em seu processo decisório.

No Brasil, as entidades, através da Lei n. 4.320/1964, estão obrigadas a apresentar, no mínimo, quatro demonstrações contábeis, que são:

Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; e Demonstração das Variações Patrimoniais.

As informações obtidas através dessas demonstrações fornecerá um resultado, naquele período, podendo ser avaliados de forma individual, bem como em análise conjunta, a qual permite aferir melhor os resultados da gestão pública. Sendo assim, Kohama (2006, p.143) afirma que:

O importante a ser observado é o fato de que os balanços públicos, em que se inclui a demonstração das variações patrimoniais, podem ser analisados e interpretados individualmente, porém, o trabalho de análise e interpretação dessas peças deve ser apresentado de forma consolidada em seu conjunto, pois somente nessa abrangência é que se terão as melhores condições de análise e interpretação dos resultados apresentados pelos balanços públicos e na demonstração das variações patrimoniais.

O Balanço Orçamentário visa o controle do Orçamento Público (Lei Orçamentária e créditos adicionais) na sua plena execução, a qual permite o entendimento em nível de planejamento estatal e suas variações, durante a execução orçamentária. Evidencia os valores previstos das receitas, a fixação das despesas e a execução (SANTOS, 2008). Segundo o art. 102, da Lei 4.320/64, o Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

O Balanço Financeiro é o demonstrativo contábil em que se confrontam as receitas e despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, juntamente com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte. Permite, assim, verificar o resultado financeiro do exercício, bem como o saldo em espécie que se transfere para o exercício seguinte, podendo ser positivo (superávit) ou zero (equilíbrio) (SENADO, 2018).

De acordo com Iudícibus *et al.* (2010), o balanço patrimonial é a principal demonstração contábil. Refere-se à demonstração financeira de uma determinada entidade que ocorre no fim do ano ou de um período prefixado. Conforme a Lei 4.320/64, em seu art. 105, “o Balanço Patrimonial no setor público demonstrará: I - O Ativo Financeiro; II - O Ativo Permanente; III - O Passivo Financeiro; IV - O Passivo Permanente; V - O Saldo Patrimonial; e VI - As Contas de Compensação.”.

De acordo com a Lei 4.320/64, em seu art. 104, a Demonstração das Variações Patrimoniais busca evidenciar alterações verificadas no patrimônio, sejam elas resultantes ou independentes da execução orçamentária e, indicará o resultado patrimonial do exercício.

2.4 Indicadores contábeis

Os indicadores servem de parâmetros comparativos entre várias ações, hipóteses e condições ou tendências, auxiliando, assim, nas funções de resumir, juntar e simplificar as informações referentes a um problema, podendo também prever prováveis impactos que uma ação ou decisão podem provocar (FARIAS, 2009).

Indicadores podem se apresentar de forma quantitativa ou qualitativa, objetivando agregar e quantificar as informações, permitindo que sua significância fique mais perceptível, avaliando condições e tendências, comparando lugares e situações, avaliando condições e tendências quanto às metas e objetivos e promovendo informações de advertência (VAN BELLEN, 2006).

Para a elaboração de qualquer indicador, alguns parâmetros devem ser observados como os sugeridos por Caldas (2006):

- a) Comparabilidade: devem permitir comparação temporal e espacial;
 - b) Disponibilidade da informação: os dados devem ser acessíveis e, de preferência, devem constituir séries históricas;
 - c) Normalizados: Os resultados devem ser traduzidos para uma escala adimensional, permitindo mescla entre diferentes indicadores;
 - d) Quantificáveis: devem ser traduzidos em números, sem o demérito da análise qualitativa;
 - e) Simplicidade: deve ser de fácil compreensão.
- Observando que os indicadores são tentativas de retratar ou expressar de maneira sintética determinados fenômenos e processos complexos.

Para Solà (2003), a partir do orçamento da entidade, pode-se obter uma série de indicadores, permitindo ver de forma fácil, a proporção e os índices que completarão a informação obtida da liquidação do orçamento.

Os indicadores são instrumentos importantes para controle de gestão e verificação de eficiência e eficácia na administração pública, pois proporciona a comparação de situações entre Entidades ou períodos diferentes de uma mesma Entidade, permitindo realizar paralelos ao observar as modificações ocorridas. Os indicadores contábeis são avaliados por meio da técnica contábil denominada Análise de Balanços (SANTOS, 2008).

3 Método da pesquisa

A abordagem do problema se caracteriza como uma pesquisa qualitativa, a qual se preocupa com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc. Será utilizada interpretação, atribuição de significados aos fenômenos estudados e fonte direta para a coleta de dados, onde o pesquisador é o instrumento-chave, não necessitando de aplicação de métodos estatísticos para comprovação.

Os pesquisadores que adotam a abordagem qualitativa opõem-se ao pressuposto que defende um modelo único de pesquisa para todas as ciências, já que as ciências sociais têm sua especificidade, o que pressupõe uma metodologia própria. Assim, os pesquisadores qualitativos recusam o modelo positivista aplicado ao estudo da vida social, uma vez que o pesquisador não pode fazer julgamentos nem permitir que seus preconceitos e crenças contaminem a pesquisa (SEVERINO, 2008, p. 34).

Quanto aos objetivos, é uma pesquisa descritiva. Para Gil (2008) a pesquisa descritiva tem como objetivo primordial descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, sendo muito significativo a utilização de técnicas de coleta de dados. Essas pesquisas, junto das exploratórias, são bastante usuais por pesquisadores sociais que se preocupam com a atuação prática.

Em relação aos procedimentos técnicos abordados, a pesquisa se dará por um estudo de caso, a qual realizará um estudo relativo à avaliação de relatórios contábeis elaborados na entidade escolhida. Para proceder com um prévio estudo e formular o referencial teórico, será utilizado a pesquisa bibliográfica, partindo de outros materiais já publicados, como livros, artigos de periódicos, dentre outros.

3.1 Procedimentos de coleta e análise de dados

A pesquisa se dará por meio de dados já disponíveis em livros, demonstrações contábeis e relatórios complementares produzidos pela Contabilidade Pública, caracterizando-se como pesquisa documental.

No presente estudo, os dados necessários serão colhidos nos relatórios contábeis elaborados pela entidade no ano de 2017, tabulando-os para, então, extrair os indicadores de análise. Posteriormente, será realizada uma análise de conteúdo, agrupando os dados nas seguintes categorias: a) Análise e interpretação do Balanço Orçamentário; b) Análise e interpretação do balanço financeiro; c) Análise e

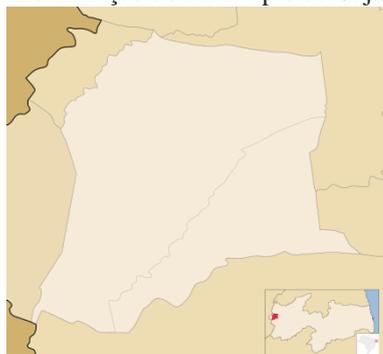
interpretação do balanço patrimonial; e d) Análise e interpretação das variações patrimoniais.

Sendo assim, os dados serão interpretados de acordo com as categorias mencionadas e com os conceitos abordados no referencial teórico que auxiliou a pesquisa.

3.2 Descrição do perfil da entidade pesquisada

O município de Cajazeiras está situado na região oeste do estado da Paraíba. A área do município é de 565,899 km², correspondendo a pouco mais de 1% da superfície estadual (IBGE, 2013). É o município-sede da Região Metropolitana de Cajazeiras, instituída pela lei complementar estadual nº 107, de 8 de junho de 2013, que reúne quinze municípios da Paraíba. A figura 1 demonstra sua localização dentro do estado:

Figura 1 – Localização do Município de Cajazeiras - PB



Fonte: Site Oficial de Cajazeiras, 2018.

De acordo com o censo brasileiro de 2010, a população possuía 58.446 habitantes, sendo 54.518 no distrito-sede (93,28%) e 3.928 no distrito de Engenheiro Ávidos (6,72%). Correspondia ao sétimo município mais populoso da Paraíba, apresentando uma densidade populacional de 103,28 km². De acordo com o TCE (2018), possui aproximadamente 1.871 servidores municipais.

Conforme proposto pela Constituição Federal, o poder executivo é representado pelo prefeito e seu gabinete de secretários, e o poder legislativo é exercido pela Câmara Municipal, localizada na Casa Otacílio Jurema e formada por quinze vereadores. A cidade é regida pela sua lei orgânica, promulgada em 4 de abril de 1990.

3.3 Análise e interpretação das categorias

Os dados serão agrupados nas em cada categoria e avaliadas separadamente, sendo formulados quadros onde irá constar a análise dos resultados

encontrados, oriundos dos indicadores, frente a teoria apresentada.

3.3.1 Categoria Balanço Orçamentário

O quadro 1 apresenta os indicadores sugeridos por Kohama (2006) para esse balanço com seus respectivos significados, que após tabulação aplicou-se na Entidade pesquisada.

Quadro 1 – Indicadores da Categoria Balanço Orçamentário

QUOCIENTES
1) Quociente de Execução da Receita $\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Receita Prevista}}$
2) Quociente de Equilíbrio Orçamentário $\frac{\text{Despesa Fixada}}{\text{Receita Prevista}}$
3) Quociente de Cobertura de Créditos Adicionais $\frac{\text{Excesso de Arrecadação}}{\text{Créditos Adicionais}}$
4) Quociente de Execução da Despesa $\frac{\text{Despesa Executada}}{\text{Despesa Fixada}}$
5) Quociente do Resultado Orçamentário $\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Despesa Executada}}$

Fonte: Kohama (2006)

3.3.2 Categoria Balanço Financeiro

O quadro 2, a seguir, traz os indicadores sugeridos por Kohama (2006) para esse balanço com seus respectivos significados, os quais após tabulação dos dados foram aplicados na Entidade pesquisada.

Quadro 2 – Indicadores da Categoria Balanço Financeiro

INDICADORES
6) Quociente da Execução Orçamentária $\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária}}$

7) Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária
<u>Receita Orçamentária</u> Despesa Orçamentária Paga
8) Quociente da Execução Orçamentária Corrente
<u>Receita Corrente</u> Despesa Corrente
9) Quociente da Execução Orçamentária de Capital
<u>Receita de Capital</u> Despesa de Capital
10) Quociente da Execução Extra-orçamentária
<u>Receita Extra- Orçamentária</u> Despesa Extra- Orçamentária
11) Quociente do Resultado da Execução Financeira
<u>Receita (Orçamentária+Extra- Orçamentária)</u> Despesa (Orçamentária+ Extra- Orçamentária)
12) Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros
<u>Saldo que Passa para o Exercício Seguinte</u> Saldo do Exercício Anterior

Fonte: Kohama (2006)

3.3.3 Categoria balanço patrimonial

O quadro 3 apresenta os indicadores, segundo o modelo de Kohama (2006) para Balanço Patrimonial, com seus respectivos significados, os quais após tabulação dos dados serão aplicados na Entidade pesquisada:

Quadro 3 – Indicadores da Categoria Balanço Patrimonial

INDICADORES	
13) Quociente da Situação Financeira	<u>Ativo Financeiro</u> Passivo Financeiro
14) Quociente da Situação Permanente	<u>Ativo Permanente</u> Passivo Permanente
15) Quociente do Resultado Patrimonial	<u>Ativo Real</u> Passivo Real

--

Fonte: Kohama (2006)

3.3.4 Categoria demonstração das variações patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais aborda sobre alterações efetivas sofridas pelo patrimônio durante o transcorrer de um período. Por um lado, indica os recursos financeiros efetivamente obtidos e, por outro, os recursos aplicados e utilizados nas várias atividades executadas pela administração. O quadro 4, apresenta os indicadores com seus respectivos significados, os quais após tabulação dos dados foram aplicados na Entidade pesquisada.

Quadro 4 – Indicadores da Categoria Demonstração das Variações Patrimoniais

INDICADORES	
16) Quociente do Resultado da Mutação Patrimonial	<u>Mutação Patrimonial Ativa</u> Mutação Patrimonial Passiva
17) Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais Independente da Execução Orçamentária - IEO	<u>Independente da Execução Orçamentária Ativa</u> Independente da Execução Orçamentária Passiva
18) Quociente do Resultado das Variações na Parte Permanente	<u>Mutações Patrimoniais Ativas + IEO Ativa</u> Soma das mutações Patrimoniais Passivas + IEO Passiva
19) Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais	<u>Total das Variações Ativas</u> Total das Variações Passivas

Fonte: Kohama (2006)

4 Resultados da pesquisa

4.1 Análise e interpretação da Categoria Balanço Orçamentário

Os indicadores relativos ao Balanço Orçamentário estão demonstrados no quadro 5 a seguir:

Quadro 5 – Cálculo dos Indicadores (Categoria Balanço Orçamentário)

INDICADORES	CÁLCULO	RESULTADO
1) Quociente de Execução da Receita	$\frac{119.997.381,10}{140.742.531,00}$	0,852602126
2) Quociente de Equilíbrio Orçamentário	$\frac{140.742.531,00}{140.742.531,00}$	1
3) Quociente de Cobertura de Créditos Adicionais	$\frac{0,00}{0,00}$	0
4) Quociente de Execução da Despesa	$\frac{119.997.381,10}{140.742.531,00}$	0,852602126
5) Quociente do Resultado Orçamentário	$\frac{119.997.381,10}{119.997.381,10}$	1

Fonte: Elaborado a partir dos dados do Balanço Orçamentário

Como pode-se observar, a receita arrecadada foi inferior à receita, inicialmente, prevista. Considerando que para cada 1,00 de receita prevista, houve 0,85 de receita executada. De acordo com modelo estudado, tendo em vista que inicialmente é apenas uma previsão da receita, o índice ideal seria 1 ou valores próximos. Sendo assim, esse resultado obtido pode ser considerado normal.

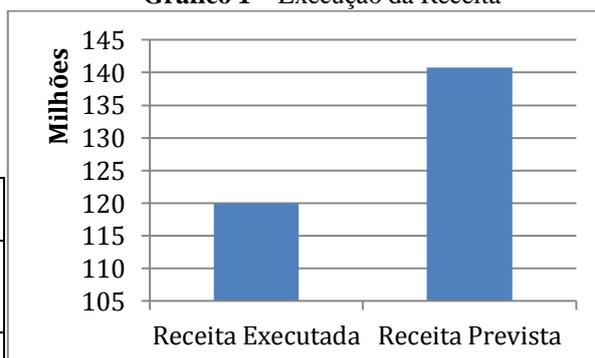
Quanto ao Quociente de Equilíbrio Orçamentário, o resultado foi 1, demonstrando que houve tal equilíbrio, ou seja, a Receita Orçamentária Prevista foi igual a Despesa Orçamentária Fixada, o que considera-se ideal.

O quociente 3, calculado a título de ilustração, demonstra que não houve participação de excesso de arrecadação da Entidade nos créditos adicionais abertos.

O quociente 4 mostra que houve economia orçamentária, onde do total fixado de R\$ 140.742.531,00 foram executados R\$ 119.997.381,10, ou seja, para cada 1,00 de despesa orçamentária fixada, houve 0,85 de despesa orçamentária executada.

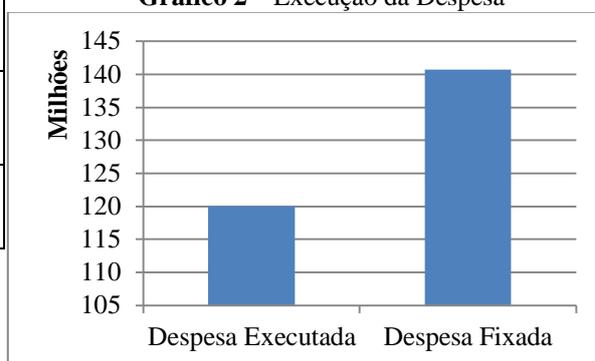
Realizando um comparativo entre o que foi previsto e o que foi executado em relação a receita e despesa, apresentam-se, respectivamente, nos gráficos 1 e 2 a seguir:

Gráfico 1 – Execução da Receita



Fonte: Elaborado pela autora

Gráfico 2 – Execução da Despesa



Fonte: Elaborado pela autora

Quanto ao quociente 5, verificou-se um equilíbrio do resultado orçamentário, a qual a Despesa executada foi igual a Receita Executada, sendo assim, o quociente foi igual a 1, o resultado ideal.

4.2 Análise e interpretação da Categoria Balanço Financeiro

O quadro 6 mostra a aplicação dos quocientes relativos ao Balanço Financeiro:

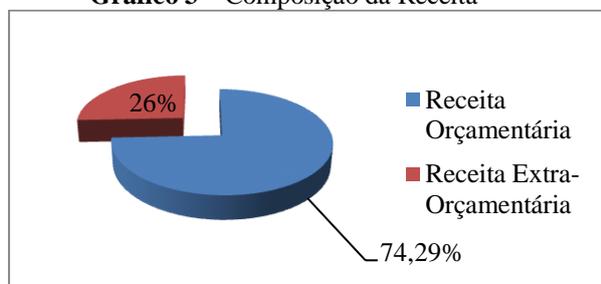
Quadro 6 – Cálculo dos Indicadores (Categoria Balanço Financeiro)

INDICADORES	CÁLCULO	RESULTADO
6) Quociente da Execução Orçamentária	$\frac{106.984.027,31}{119.997.381,10}$	0,891553018
7) Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária	$\frac{106.984.027,31}{101.785.887,14}$	1,051069361
8) Quociente da Execução Orçamentária Corrente	$\frac{109.849.850,13}{98.870.282,88}$	1,111050226
9) Quociente da Execução Orçamentária	$\frac{6.118.801,87}{3.698.895,47}$	1,654224057

de Capital		
10) Quociente da Execução Extra-orçamentária	$\frac{37.018.137,90}{21.991.503,10}$	1,683292758
11) Quociente do Resultado da Execução Financeira	$\frac{144.002.165,21}{141.988.884,20}$	1,014179145
12) Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros	$\frac{15.894.085,45}{13.880.804,44}$	1,145040658

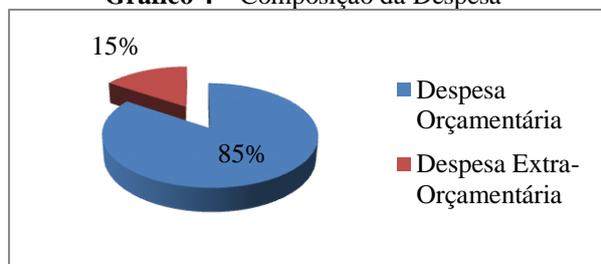
A composição da receita e da despesa usada no cálculo dos quocientes está demonstrada percentualmente nos gráficos 3 e 4 a seguir:

Gráfico 3 – Composição da Receita



Fonte: Elaborado pela autora

Gráfico 4 – Composição da Despesa



Fonte: Elaborado pela autora

O quociente 6 demonstra em seu resultado o quanto a receita orçamentária representa para o pagamento da despesa orçamentária. Resultou em um déficit orçamentário equivalente a 10,85% da soma das despesas orçamentárias, tendo em vista que a receita orçamentária corresponde a 89,15%, em relação à despesa orçamentária, ou seja, houve utilização de receita extra-orçamentária para cobertura de despesa orçamentária.

Para o quociente 7, foi igualado os valores para o regime de caixa, ou seja, considerou-se somente a despesa paga. O resultado (1,05) apresentou superávit orçamentário na execução e movimentação financeira, indicando que a receita arrecadada é maior que a despesa paga.

O quociente 8 representa a existência de um superávit orçamentário corrente, pois o resultado obtido deu maior que 1, ou seja, a receita corrente é maior que a despesa corrente. O quociente 9 resultou em um valor maior do que 1, caracterizando a existência de superávit orçamentário de capital, demonstrando ter havido alienação de bens e valores e, portanto, a diminuição do patrimônio ou operação de crédito.

Em relação ao quociente 10, o resultado apresentou superávit extra-orçamentário, demonstrando que foram recebidos 1,68 de receita extra-orçamentária para cada 1,00 de despesa extra-orçamentária paga. Já o resultado da Execução Financeira (quociente 11), demonstra que houve um Superávit financeiro, onde a soma da Receita Orçamentária e Extra-orçamentária, superaram os valores das Despesas Orçamentária e Extra-orçamentária.

O Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros foi maior que 1, demonstrando a existência de um superávit financeiro, ou seja, o saldo que passa para o exercício seguinte é maior do que o saldo do exercício anterior.

4.3 Análise e interpretação da Categoria Balanço Patrimonial

O quadro 7 apresenta a aplicação dos quocientes, segundo o modelo de Kohama (2006), relativos ao Balanço Patrimonial:

Quadro 7 – Cálculo dos Indicadores (Categoria Balanço Patrimonial)

INDICADORES	CÁLCULO	RESULTADO
13) Quociente da Situação Financeira	$\frac{16.501.892,86}{23.286.619,10}$	0,70864271
14) Quociente da Situação Permanente	$\frac{135.130.274,79}{124.021.208,10}$	1,089573927
15) Quociente do Resultado Patrimonial	$\frac{151.632.167,65}{147.307.827,20}$	1,029355809

Fonte: Elaborado pela autora

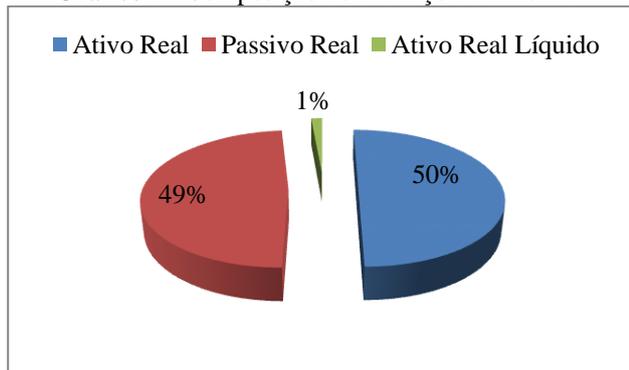
O resultado do quociente 13 reflete que há 0,70 de Ativo Financeiro para cada 1,00 de Passivo Financeiro, ou seja, a existência de um déficit financeiro.

O quociente que demonstra a situação permanente, resultou em um valor maior que 1, a qual representa um superávit permanente. Ou seja,

indica que existem 1,089 de Ativo Não Financeiro para cada 1 do Passivo Não Financeiro.

A interpretação do quociente 15 demonstra que há 1,02 da soma do Ativo Real para cada 1,00 da soma do Passivo Real, apresentando, portanto, um superávit. Esse Resultado Patrimonial, representado pelo Ativo Real Líquido, pode ser visualizado no gráfico 5 a seguir

Gráfico 5 - Composição do Balanço Patrimonial



Fonte: Elaborado pela autora

4.4 Análise e interpretação da Categoria Variações Patrimoniais

O quadro 8 abaixo mostra a aplicação dos quocientes relativos à Demonstrações das Variações Patrimoniais:

Quadro 8 – Cálculo dos Indicadores (Categoria Variações Patrimoniais)

INDICADORES	CÁLCULO	RESULTADO
16) Quociente do Resultado da Mutação Patrimonial	$\frac{146.049.873,25}{150.027.265,98}$	0,973489
17) Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais Independente da Execução Orçamentária - IEO	$\frac{18.780.520,53}{15.618.113,59}$	1,202483
18) Quociente do Resultado das Variações na Parte Permanente	$\frac{164.830.393,78}{165.645.379,57}$	0,99508
19) Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais	$\frac{150.027.265,98}{150.027.265,98}$	1

Fonte: Elaborado pela autora

O quociente 16 revela que ocorreram 0,97 de Mutação Patrimonial Ativa para cada 1,00 de Mutação Patrimonial Passiva, no exercício de 2017, considerando-se como um déficit por mutação.

Conforme descrito no modelo de Kohama (2006), esse resultado expõe o fato de que a despesa orçamentária realizada não causou um aumento patrimonial maior do que a receita orçamentária arrecadada.

O quociente 17 mostra que as Variações Patrimoniais Independentes da Execução Orçamentária Ativa são 1,20 para cada 1,00 de Variações Patrimoniais Independentes da Execução Orçamentária Passiva, ocorrendo um aumento do ativo permanente e diminuição do passivo permanente não decorrente da execução orçamentária.

Para o Resultado das Variações na Parte Permanente, o resultado foi menor que 1, demonstrando que há 0,99 da Soma das Mutações Patrimoniais Ativas + IEO Ativa para cada 1,00 da Soma das Mutações Patrimoniais Passivas + IEO Passiva. Sendo assim, os aumentos do ativo permanente somados à diminuição do passivo permanente são inferiores às baixas do ativo permanente somadas às incorporações do passivo permanente, indicando que houve aumento do ativo patrimonial e diminuição do passivo permanente.

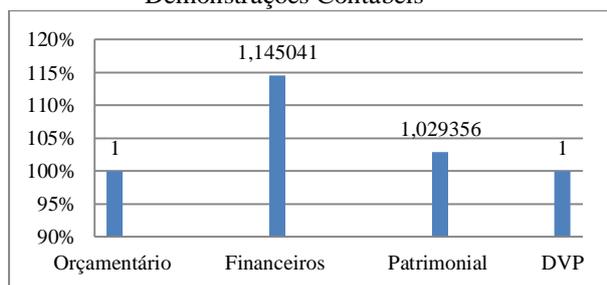
O quociente 19 resultou em 1, demonstrando, portanto, que houve uma Situação Patrimonial Equilibrada no ano de 2017.

4.5 Análise e interpretação Consolidada das Demonstrações Contábeis

Conforme abordado anteriormente, os dados contidos nas demonstrações contábeis das Entidades pesquisadas foram coletados e transformados em informação, de forma a realizar a análise de dados devidamente registrados, classificados, organizados, relacionados e interpretados no contexto econômico-financeiro, bem como da legislação que as organizações públicas têm que seguir.

O gráfico 6, demonstra de forma percentual, um comparativo entre as quatro categorias analisadas, através de seus indicadores de resultado (5,12,15 e 19):

Gráfico 5 - Resultado dos Indicadores das Demonstrações Contábeis



Fonte: Elaborado pela autora com base nos quocientes 5,12,15 e 19

O gráfico percentual apresenta que no ano de 2017 não houve déficit no resultado geral dos indicadores, a qual os Indicadores Orçamentário e de Demonstração das Variações Patrimoniais estão em equilíbrio, resultado ideal. Já os Indicadores Financeiros e Patrimonial apresentam superávit em seus valores, ou seja, maior que 1.

5 Conclusão/Considerações

O estudo realizado objetivou evidenciar o desempenho da gestão pública municipal de Cajazeiras – PB, proporcionando informações acerca da gestão dos recursos públicos de forma simplificada através de indicadores, bem como sua interpretação com base nos estudos de Kohama (2006).

As demonstrações contábeis buscam evidenciar a situação da entidade, no âmbito orçamentário, financeiro e econômico, em determinando momento. Partindo disso, foram coletados os dados e analisados cada indicador individualmente. Em seguida, realizou-se um comparativo geral, a fim de visualizar e compreender melhor a situação do município em estudo.

A situação orçamentária apresentou um equilíbrio em suas contas, a qual a receita executada pelo município foi igual a Despesa Executada, representando o ideal para a entidade. Na situação financeira, percebe-se um superávit, deixando um valor de saldo para o exercício seguinte maior que o saldo do exercício anterior. Em relação a situação patrimonial, visualiza-se um superávit, de valor apenas um pouco acima do ideal, já em sua demonstração de variação esse valor já se apresenta em equilíbrio, indicando que o total das variações ativas são iguais as passivas.

Diante o exposto, pode-se afirmar que os resultados apresentados através dos indicadores propostos, trouxeram grande relevância para a interpretação das informações contábeis geradas, podendo auxiliar assim em uma melhor

compreensão, tanto pelos usuários internos (gestores públicos, ordenadores de despesas, gestores políticos e técnicos) quanto pelos usuários externos (pesquisadores, a comunidade e órgãos de controle), que tenham interesses nos aspectos financeiros, orçamentários e patrimoniais da Entidade Pública.

Sugere-se para novas pesquisas ampliar com análises vertical e horizontal, bem como a possibilidade de estender esse estudo para outras peças contábeis, com as necessárias adaptações. Desse modo, podem surgir resultados mais completos e ricos em informações, trazendo novas visões e interpretações relevantes a pesquisa.

Referências

BONIFÁCIO, R. C; CARDOSO, G. B; BARCELOS, P. B; VICENTE, E. F. R. **As Demonstrações Contábeis previstas na Lei nº 4.320/64: a análise de resultados como uma forma de contribuição ao Gestor Público em sua Tomada de Decisões.** XXXIII Encontro da ANPAD. São Paulo – SP, 2009.

BRASIL. **Lei n. 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 8 set. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº. 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de Finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L101.htm>. Acesso em: 8 set. 2018.

CALDAS, Eduardo de Lima. **Indicadores municipais de arrecadação em 18/05/2006.** Rio de Janeiro: 2006. Disponível em <<https://fpabramo.org.br/2006/05/18/indicadores-municipais-de-arrecadacao/>>. Acesso em: 8 set. 2018.

FARIAS, E.E.V. de. **Distribuição da água do projeto de integração do rio São Francisco no Estado da Paraíba – eixo leste: análise de perdas.** 2009. 143 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil e Ambiental) – Universidade Federal de Campina Grande, Campina Grande, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social/** Antonio Carlos Gil. – 6. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDA, M. F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Área Territorial Brasileira - Consulta por Município**. Resolução nº 01 do IBGE, de 15 de janeiro de 2013. Disponível em <<https://archive.fo/20140811160944/http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/areaterritorial/area.php?nome=Cajazeiras&codigo=2503704&submit.x=0&submit.y=0#selection-71.0-71.46>>. Acesso em: 8 set. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **População residente, total, urbana total e urbana na sede municipal, em números absolutos e relativos, com indicação da área total e densidade demográfica, segundo as Unidades da Federação e os municípios**. 2010. Disponível em <<https://censo2010.ibge.gov.br/sinopse/index.php?uf=25&dados=21>>. Acesso em: 8 set. 2018.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KOHAMA, H. **Balanços Públicos: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. São Paulo: Atlas, 2000.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A.; tradução Geni G. Goldschmidt. **Sistemas de Informações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistema de Informações Gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, A. M. L. **Análise De Indicadores Econômico-Financeiros Da Gestão Pública: Um Estudo De Casos Múltiplos Em Entidades Federais Indiretas Do Município De Manaus**. Dissertação. Manaus: UFAM, 2008.

SENADO FEDERAL. **Orçamento Federal - Balanço financeiro**. 2018. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/balanco-financeiro>>. Acesso em: 8 set. 2018.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23ª edição: revista e atualizada. São Paulo: Cortez, 2008.

SITE OFICIAL – PREFEITURA DE CAJAZEIRAS. Município. Geografia. Disponível em: <<https://cajazeiras.pb.gov.br/omunicipio/geografia/>>. Acesso em: 9 set. 2018.

SOLÀ, J. M. G. **Indicadores de gestión para las entidades públicas**. VIII

CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, Panamá, 28-31 Oct. 2003. Disponível em <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0047601.pdf>>. Acesso em: 8 set. 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO – TCE. **Sagres Online**. Disponível em <<https://sagres.tce.pb.gov.br/index.php>>. Acesso em: 8 set. 2018.

VAN BELLEN, H. M. **Indicadores de Sustentabilidade: Uma Análise Comparativa**. 2 ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.